

Audience publique du 14 juillet 2003

=====

Recours formé par
la **société anonyme ... S.A.**, ...
contre divers bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial
communal
en matières d'impôt sur le revenu et d'impôt commercial communal

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 15870 du rôle, déposée en date du 15 janvier 2003 au greffe du tribunal administratif par Maître Alex KRIEPS, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à L-..., représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, tendant à la réformation des « *bulletins d'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal des années 1997, 1998, 1999, 2000* » tous émis le 18 octobre 2001 par le bureau d'imposition Sociétés V de l'administration des Contributions directes, suite au silence gardé par le directeur de ladite administration à la suite d'une réclamation introduite par la société ... S.A. le 17 janvier 2002 ;

Vu le mémoire en réponse déposé le 9 avril 2003 au greffe du tribunal administratif par le délégué du gouvernement ;

Vu le mémoire en réplique déposé en nom et pour compte de la demanderesse le 13 mai 2003 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les bulletins litigieux ;

Oui le juge-rapporteur en son rapport, Maître Alex KRIEPS et Monsieur le délégué du gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives.

Le 19 septembre 2001, le bureau d'imposition Sociétés V de l'administration des Contributions directes informa la société ... S.A. de ce qu'il n'entendait pas suivre ses

déclarations d'impôt pour les années 1997 à 2000. Ladite information se réfère au paragraphe 205 alinéa 3 de la loi générale des impôts, communément dénommée « Abgabenordnung (AO) », et tend à informer la déclarante de ce que le bureau préindiqué envisageait de procéder à une imposition dérogeant aux déclarations, en ce qui concerne des reprises à titre d'utilisation privée de frais mis à charge du compte de Profits et Pertes relativement à l'amortissement d'une montgolfière, à des frais de maintenance de machines (« *Instandhaltung der Gasheizung im Ballon-Anhänger, Reparatur Ballonhülle, Prüfung/Wartung des Ballons* »), de « *Betriebsstättkosten (z.B. Technische Kontrolle Ballon, Tierarzt, Hundefutter, Spende Tierheim, Hundehalsband)* », à des frais de leasing et frais courants en rapport avec un véhicule, les montants totaux desdites reprises ayant été fixés respectivement à 577.000.- francs pour 1997, 546.000.- francs pour 1998, de 778.000.- francs pour 1999 et 1.137.000.- francs pour 2000. Ledit courrier précisa en outre que les investissements en rapport avec la montgolfière et un multivan ne sauraient être pris en considération au titre de la bonification d'impôt pour investissement.

Suite à une prise de position que la société ... S.A. adressa par lettre du 10 octobre 2001 au bureau d'imposition Sociétés V, ledit bureau d'imposition émit le 18 octobre 2001 à l'encontre de ladite société, entre autres, quatre bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour les années 1997 à 2000, ainsi que quatre bulletins de l'impôt commercial communal pour lesdites années, en appliquant les modifications annoncées précédemment.

Une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes à l'encontre desdits bulletins introduite par la société ... S.A. le 17 janvier 2002 étant restée sans suite, la société ... S.A. a introduit le 15 janvier 2003 un recours en réformation contre les « *bulletins d'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal des années 1997, 1998, 1999, 2000* ».

Le paragraphe 228 de la loi générale des impôts, ensemble l'article 8 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif ouvrant un recours au fond contre les bulletins litigieux, le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation introduit par la demanderesse.

Le délégué du gouvernement conclut en premier lieu à l'irrecevabilité du recours faute d'intérêt à agir en ce que la partie demanderesse entend agir contre les deux bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour 1997 et 1998 et le bulletin de l'impôt commercial communal pour 1997, alors qu'ils ne fixent chaque fois qu'une cote d'impôt de zéro francs.

La demanderesse fait rétorquer que même en présence d'une cote d'impôt de zéro francs, elle aurait néanmoins intérêt à agir, au motif que les requalifications opérées et les reprises faites par le bureau d'imposition impliqueraient une diminution de la perte reportable, c'est-à-dire un élément lui causant grief.

Force est de constater qu'un bulletin d'impôt qui ne fixe pas de cote d'impôt positive ne peut en principe ouvrir un droit à réclamation, faute de charge fiscale imposée au contribuable lui causant grief (trib. adm. 4 février 1998, n° 9850 du rôle, Pas. adm. 2002, V° Impôts, n° 289 et autres références y cités). - L'argumentation relativement à une diminution d'une perte reportable est erronée en ce sens que la perte ne sera déterminée qu'au moment de la fixation d'une cote d'impôt positive et ce ne sera qu'à partir de la fixation d'une cote

d'impôt positive que la demanderesse aura intérêt à réclamer et contester la détermination de la perte reportée.

Il s'ensuit que le recours est irrecevable faute d'intérêt à agir dans la mesure où il vise les deux bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour 1997 et 1998 et le bulletin de l'impôt commercial communal pour 1997, qui, chacun, ne fixent qu'une cote d'impôt de zéro francs.

Aucun autre moyen d'irrecevabilité n'ayant été explicitement formulé et le recours ne visant pas d'autres bulletins, notamment ceux de la retenue sur les revenus de capitaux, le recours en réformation est recevable en ce qu'il est dirigé contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour 1999 et 2000 et les bulletins de l'impôt commercial communal pour 1998 à 2000 pour avoir été introduit par ailleurs dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de son recours, la demanderesse soutient en premier lieu que le bureau d'imposition aurait contrevenu aux dispositions du paragraphe 205 alinéa 3 AO, au motif que si elle a bien été informée quant à l'intention du bureau de ne pas suivre ses déclarations, il n'en resterait pas moins que suite à sa prise de position du 10 octobre 2001 relativement à l'intention du bureau de déroger aux déclarations fiscales, le bureau « *sans tenir compte des arguments développés* » a procédé déjà le 18 octobre 2001 à l'émission des bulletins litigieux et ce court laps de temps entre la prise de position et l'émission des bulletins démontrerait que le bureau n'a pas examiné sa prise de position.

Ce moyen d'annulation, qui, comme le délégué du gouvernement l'a relevé à bon droit, ne saurait viser que les bulletins de l'impôt sur le revenu, manque cependant de fondement, étant donné que la réaction expéditive du bureau d'imposition n'indique nullement que le bureau n'aurait pas examiné la prise de position de la demanderesse, le délégué relevant encore à juste titre que l'intervalle entre la prise de position et l'émission des bulletins a parfaitement permis au bureau de « *prendre connaissance de ces observations et estimer, sans prolonger le délibéré, qu'elles n'étaient pas de nature à ébranler son appréciation des faits* ».

La demanderesse estime en second lieu que l'intégralité des frais en relation avec une montgolfière qu'elle utiliserait à des fins publicitaires devrait être considérée comme déductible, étant relevé que la montgolfière porterait le logo de la société et qu'elle aurait été utilisée pour « *offrir des baptêmes de l'air aux personnes susceptibles de contribuer à la bonne marche de l'entreprise telles que clients potentiels, fournisseurs, architectes et corps de métier* ».

Le délégué du gouvernement relève en premier lieu que le bureau d'imposition n'a pas nié toute affectation de la montgolfière au service de l'entreprise, mais qu'il a parallèlement dégagé un usage privé et procédé à une reprise partielle de l'amortissement et des frais d'entretien.

Il appert à l'examen des informations et pièces soumis au tribunal que la conclusion d'un usage mixte de la montgolfière et la ventilation du coût de ces deux affectations ne reposent pas sur des éléments tangibles permettant une mise en doute raisonnable voire invalidant la déclaration et les pièces justificatives produites par le contribuable relativement à une affectation commerciale exclusive de la montgolfière. Le fait que la montgolfière a été entreposée dans les locaux privés du principal responsable de la société ..., lequel a également

personnellement pris en charge les frais de gaz, seuls éléments se dégageant du dossier administratif, se révèlent être, aux yeux du tribunal, des indices insuffisants pour pouvoir entériner l'appréciation du bureau d'imposition.

Il s'ensuit que c'est à tort que le bureau d'imposition n'a pas admis la déduction totale de l'amortissement et les frais d'entretien relatifs à la montgolfière et les bulletins sont à réformer en ce sens.

La demanderesse soutient en outre que le bureau d'imposition aurait également dû admettre la déduction intégrale des frais relatifs à des chiens de garde qu'elle aurait acquis afin de protéger plus efficacement sa propriété située isolément à P..

En l'espèce, force est de constater qu'il ne se dégage d'aucun élément ou information soumis au tribunal que les chiens avaient une autre finalité que celle déclarée par le contribuable, c'est-à-dire à servir exclusivement l'intérêt de l'entreprise, de sorte que les deux bulletins prévisés sont également à réformer sur ce point.

Concernant l'aide à l'investissement, c'est à bon droit que le délégué du gouvernement a relevé, même si l'aide à l'investissement ne fait pas partie de l'imposition proprement dite, mais relève d'une décision distincte et suit son propre régime contentieux, que faute de preuve par le contribuable de ce que la montgolfière et le multivan ne constituent pas des moyens de transport, ils ne constituent pas des biens éligibles au titre de l'article 152 bis de la loi de l'impôt sur le revenu et le contribuable ne saurait bénéficier de l'aide à l'investissement y afférent.

Enfin, concernant le recours en ce qu'il vise les bulletins de l'impôt commercial communal, faute de moyen relativement à un vice propre auxdits bulletins, qui ne font qu'appliquer le taux communal à la base d'assiette, le recours manque de fondement sous ce rapport.

PAR CES MOTIFS

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

se déclare compétent pour connaître du recours en réformation ;

le déclare cependant irrecevable faute d'intérêt à agir dans la mesure où il vise les deux bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour 1997 et 1998 et le bulletin de l'impôt commercial communal pour 1997 ;

le déclare recevable pour le surplus ;

le dit également partiellement fondé et par réformation des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour 1999 et 2000, dit que la société ... a droit à la déduction totale de l'amortissement et des frais d'entretien relatifs à la montgolfière lui appartenant, ainsi que les dépenses effectuées pour les chiens de garde ;

le dit cependant non justifié pour le surplus ;

fait masse des frais et les met pour moitié à charge de la demanderesse et pour moitié à charge de l'Etat.

Ainsi jugé par:

M. Schockweiler, vice-président

M. Campill, premier juge

M. Spielmann, juge

et lu à l'audience publique du 14 juillet 2003, par le vice-président, en présence de M. Legille, greffier.

Legille

Schockweiler